

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Adresse Bf***, vertreten durch BEURLE Rechtsanwälte GmbH & Co KG, Landstraße 9, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 27.11.2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6.11.2024 betreffend Abweisung eines Antrages auf bescheidmäßige Festsetzung des Energiekrisenbeitrages-Strom (EKB-S) für den Zeitraum Jänner 2024 bis Juni 2024 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Bei der Beschwerdeführerin (Bf) handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die im Bereich der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien tätig ist.

Nachdem die Bf den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) für den Zeitraum 1.1.2024 bis 30.6.2024 am 15.10.2024 selbst berechnet und entrichtet hatte, beantragte sie durch ihren steuerlichen Vertreter mit Schreiben vom 28.10.2024 die bescheidmäßige Festsetzung des EKB-S für diesen Zeitraum mit 0,00 Euro. Begründend wurde ausgeführt, das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG) verstoße gegen verfassungsgesetzlich gewährleistete Rechte, weshalb die Bf überhaupt keinen EKB-S entrichten hätte müssen.

Mit Bescheid vom 6.11.2024 wies das Finanzamt den Antrag ab. Begründend führte es unter Bezugnahme auf § 201 BAO aus, eine Abgabefestsetzung dürfe dann nicht erfolgen, wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung – wie im gegenständlichen Fall – als richtig erweise. In einem solchen Fall sei der Antrag auf Festsetzung abzuweisen.

Mit Schreiben vom 27.11.2024 erhob die Bf durch ihren rechtsanwaltlichen Vertreter dagegen Beschwerde. Darin wurde ausschließlich die Verfassungswidrigkeit des EKBSG geltend gemacht. Die diesbezügliche Argumentation lautete im Wesentlichen wie folgt:

Es liege ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz gemäß Art 7 B-VG sowie gegen das Recht auf Nichtdiskriminierung gemäß Art 17 GRC vor. Der EKB-S sei in mehrfacher Hinsicht gleichheitswidrig:

- Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip:
Der Gleichheitssatz gewährleiste die Erhebung der Steuern entsprechend der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen. Der VfGH habe in seiner Rechtsprechung zu Ertragsteuern immer wieder betont, dass diese Steuern grundsätzlich an die tatsächliche Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen anknüpfen müssten. In VfSlg 18.783/2009 habe der VfGH das „objektive Nettoprinzip“ formuliert. Dieses normiere, dass die Einkommensteuer den Zuwachs an persönlicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit abbilden solle, der sich im Reineinkommen widerspiegle. Dieses Prinzip verlange den Abzug von zur Einkommensgenerierung notwendigen Aufwendungen von der Bemessungsgrundlage. Davon dürfe nur in begründeten Ausnahmefällen abgewichen werden. Die Besteuerung müsse sich daher am tatsächlich realisierten Einkommen orientieren. Die Orientierung an einem Gewinn sei unzulässig. Abweichungen von diesem „Leistungsfähigkeitsprinzip“ seien nur dann zulässig, wenn eine sachliche Rechtfertigung vorliege. Der EKB-S verwende im Gegensatz zum Energiekostenbeitrag für fossile Energieträger (EKB-F) nicht den Gewinn der vergangenen Jahre als Bemessungsgrundlage, sondern die erzielten Erträge. Eine sachliche Rechtfertigung hierfür sei nicht zu erblicken und auch nicht nachvollziehbar, zumal die Produktionskosten und somit die Erlöse zwischen den verschiedenen Energieunternehmen erheblich variierten und Stromerzeuger aus Wind- und Solarenergie aufgrund hoher Fixkosten stärker betroffen seien. Ungeachtet dessen sei die Obergrenze für den EKB-S willkürlich. Auch wenn Art 8 Notfallmaßnahmen-VO eine niedrigere Obergrenze zulasse, gebe es keine ausreichende Begründung, weshalb die Obergrenze gemäß der Notfallmaßnahmen-VO erheblich unterschritten worden sei. Zudem sei es in keiner Weise nachvollziehbar, weshalb die Obergrenze von 140 Euro/MWh auf 120 Euro/MWh gesenkt worden sei. Die Argumentation, die Großhandelspreise seien gesenkt worden, ohne genau darzulegen, warum und wie dies mit der beabsichtigten Maßnahme zur Senkung der Verbraucherpreise zusammenhänge, sei willkürlich und sachlich nicht begründet. Sowohl die Wahl der Bemessungsgrundlage als auch die Obergrenze seien willkürlich und daher verfassungswidrig.
- Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und fossilen Energieträgern:
Während der EKB-S auf dem Erlös aus dem Stromverkauf basiere, orientiere sich der EKB-F an den tatsächlichen Übergewinnen. Diese Abgrenzung führe zu einer

ungleichen Behandlung vergleichbarer Sachverhalte. Durch das Merit-Order-System seien sie in der Preisbildung regelmäßig aneinander gebunden, die Tatbestände seien hier somit vergleichbar. Eine sachliche Begründung für diese Ungleichbehandlung sei nicht ersichtlich. Die ungleiche Behandlung von Stromproduzenten und fossilen Energieträgern widerspreche somit dem Gleichheitssatz und sei verfassungswidrig.

- Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Fernwärmeversorgern:
Die enormen Preissteigerungen, die als Grundlage für den EKB-S dienten, beträfen auch andere Energieträger, einschließlich Fernwärme. Trotz dieser überdurchschnittlichen Preissteigerungen und der daraus resultierenden Übergewinne der Fernwärmeversorger sei für diesen Sektor keine Übergewinnsteuer vorgesehen. Es gebe keinerlei sachliche Rechtfertigung für diese unterschiedliche Behandlung. Die ungleiche Behandlung von Stromproduzenten und Fernwärmeversorgern verstoße somit gegen den Gleichheitssatz und sei verfassungswidrig.
- Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Stromhändlern:
Der EKB-S betreffe ausschließlich Stromproduzenten, obwohl Stromhändler auch von den gestiegenen Strompreisen profitierten, da sie den Strom an Endverbraucher weiterverkauften. Für Stromhändler sei keine Steuer auf die von ihnen erzielten „Zufallsgewinne“ vorgesehen. Eine sachliche Rechtfertigung für die Ungleichbehandlung von Stromproduzenten und Stromhändlern sei nicht ersichtlich. Diese willkürliche Ungleichbehandlung verstoße somit gegen den Gleichheitssatz und sei verfassungswidrig. Dies insbesondere auch deswegen, weil Stromhändler selbst in den Materialien zum EKBSG sowie in den Erwägungen zur Notfallmaßnahmen-VO erwähnt würden und dennoch vom nationalen Gesetzgeber ohne Begründung ausgenommen worden seien.
- Verstoß gegen das Sachlichkeitsgebot:
Gemäß den Materialien sei das Ziel des EKB-S die Senkung der Strompreise für Endverbraucher. Auch den Erwägungsgründen der Notfallmaßnahmen-VO sei zu entnehmen, dass eine schnelle und koordinierte Reaktion auf Unionsebene erforderlich sei, um zu verhindern, dass die Strompreise weiter auf ein kaum tragbares Niveau stiegen. Gemäß Art 10 Abs 1 Notfallmaßnahmen-VO sei von den Mitgliedstaaten sicherzustellen, dass die Überschusserlöse aus der Anwendung der Preisobergrenzen gezielt für Maßnahmen verwendet würden, die den Endverbrauchern zugutekämen. Die Maßnahmen müssten transparent, verhältnismäßig und überprüfbar sein. Diese Ziele würden durch das EKBSG aber nicht erreicht. Der EKB-S führe nicht zu einer tatsächlichen Senkung der Strompreise für Endverbraucher, weil Stromhändler, die den Strom an die Endkunden weiterverkauften, vom EKBSG ausgenommen seien. Die Preise seien daher trotz Einführung der Erlösabschöpfung hoch geblieben. Das EKBSG sei nicht an die richtigen Akteure adressiert. Es hätten vielmehr auch Stromhändler und darüber hinaus bspw Fernwärmeversorger zur Abfuhr eines EKB-S verpflichtet werden müssen, um positive

Auswirkungen auf den Strompreis für die Endkunden zu erreichen. Fakt sei sohin, dass die Regelung zur Zielerreichung völlig ungeeignet sei und das EKBSG gegen den Gleichheitssatz verstoße. Daher sei die Regelung verfassungswidrig.

- Weitere Gründe für einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz:
 - Das Abstellen auf Monatswerte gemäß EKBSG sei unsachlich und nicht repräsentativ. Vielmehr seien durchschnittliche Jahreswerte geboten, auch im Lichte der Notfallmaßnahmen-VO, die von jährlichen Bemessungsgrundlagen (Haushaltsjahren) ausgehe.
 - Die Regelungen betreffend Absetzbeträge für begünstigte Investitionen seien willkürlich festgelegt worden. Die Frage, wann diese Kosten anfielen, hänge oft von äußeren Einflüssen ab (Genehmigungen etc), die nicht steuerbar seien.
 - Die unterjährige Differenzierung der Obergrenzen (1.12.2022 bis 31.5.2023: Obergrenze 140 Euro/MWh; 1.6.2023 bis 31.12.2023: Obergrenze 120 Euro/MWh) sei gleichheitswidrig und sachlich nicht gerechtfertigt, zumal sich die Großhandelspreise zum Zeitpunkt der Herabsetzung der Obergrenze bereits im Sinken befunden hätten und die Betroffenen durch diese Verschärfung der Abgabepflicht doppelt belastet worden seien. Das EKBSG sei gegenläufig zur Marktentwicklung. Dies verschärfe die Eingriffsintensität.

Neben den gleichheitsrechtlichen Bedenken wurde in der Beschwerde weiters moniert, das EKBSG sei am 29.12.2022 veröffentlicht worden, nach § 11 Abs 1 leg cit jedoch bereits am 1.12.2022 in Kraft getreten. Das bedeute, dass das Gesetz rückwirkend wirke, da auch die Bemessungsgrundlage ab diesem Datum beginne. Die steuerauslösende Handlung sei im Fall des EKBSG die Veräußerung von Strom. Die Rückwirkung verletze das Vertrauen der Betroffenen in die Rechtslage. Es handle sich dabei um eine unzulässige „echte“ Rückwirkung, die den Vertrauensschutz verletze. Unerheblich sei, dass die Rückwirkung nur wenige Wochen betreffe, weil die Abschöpfung für diesen Zeitraum dennoch einen erheblichen Eingriff darstelle. Rechtfertigungsgründe für die vom Gesetzgeber gewählte Vorgehensweise seien nicht ersichtlich. Das EKBSG sei daher auch aus diesem Grund verfassungswidrig.

Abschließend wurde in der Beschwerde ein Verstoß gegen die Eigentumsfreiheit ins Treffen geführt. Dazu wurde im Wesentlichen ausgeführt, Art 5 StGG iVm Art 1 des 1. Protokolls der EMRK bilde die verfassungsrechtliche Grundlage des Eigentumsrechtes in Österreich. Abgabengesetze, die das Eigentum beträfen, müssten mit dem Allgemeinwohl übereinstimmen und dürften den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit nicht verletzen. Steuern, die den Steuerpflichtigen übermäßig belasteten und seine finanziellen Verhältnisse grundlegend beeinträchtigten – sogenannte „konfiskatorische“ Steuern – stellten eine Unverhältnismäßigkeit dar. Die Erhebung der Abgabe müsse im öffentlichen Interesse gerechtfertigt sein. Der EKB-S erfülle diese Anforderungen nicht. Er sei außergewöhnlich hoch und führe zu einer massiven Beeinträchtigung der Vermögensverhältnisse der betroffenen Unternehmen, ohne damit die ursprüngliche Zielsetzung zu erreichen. Diese Belastung stelle

eine ungerechtfertigte Benachteiligung dar und verletze das verfassungsrechtlich garantierte Eigentumsrecht der Bf.

Es gelte das Prinzip der verfassungskonformen Interpretation. Demnach seien Gesetze so auszulegen, dass sie möglichst verfassungskonform erschienen. Der im konkreten Fall berechnete und abgeführte Beitrag hätte aufgrund der verfassungsrechtlichen Bedenken nicht entrichtet werden müssen. Dementsprechend wäre der Antrag gemäß § 201 Abs 3 BAO zu bewilligen gewesen. Es hätten der EKB-S mit 0,00 Euro festgesetzt und der bereits gezahlte Betrag inklusive Zinsen zurückgezahlt werden müssen.

Da in der gegenständlichen Beschwerde ausschließlich die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen geltend gemacht werde, sei eine Beschwerdeverentscheidung gemäß § 262 Abs 3 BAO nicht erforderlich. Die Beschwerde sei daher unverzüglich dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

Daraufhin legte das Finanzamt den Beschwerdeakt ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht vom 8.1.2025 bezog es zum Beschwerdeeinwand der Verfassungswidrigkeit des EKBSG ausführlich Stellung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt:

Nachdem die Bf, die im Bereich der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien tätig ist, den EKB-S für den Zeitraum 1.1.2024 bis 30.6.2024 am 15.10.2024 selbst berechnet und entrichtet hatte (96.724,00 Euro), beantragte sie durch ihren steuerlichen Vertreter mit Schreiben vom 28.10.2024 die bescheidmäßige Festsetzung des EKB-S für diesen Zeitraum mit 0,00 Euro. Begründend wurde ausgeführt, das EKBSG verstoße gegen verfassungsgesetzlich gewährleistete Rechte, weshalb die Bf überhaupt keinen EKB-S entrichten hätte müssen.

2. Beweiswürdigung:

Die Feststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten und sind unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung:

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung):

Der mit dem Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG) eingeführte Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) geht auf die Verordnung (EU) des Rates 2022/1854 vom 6.10.2022 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise (Notfallmaßnahmen-VO) zurück. Das EKBSG wurde am 29.12.2022 in BGBl I 220/2022 kundgemacht und ist gemäß § 11 EKBSG am 1.12.2022 in Kraft getreten.

Das EKBSG (in der für den Beschwerdefall maßgeblichen Fassung BGBl I 13/2024) lautet auszugsweise wie folgt:

„Allgemeine Bestimmungen

§ 1. (1) Durch dieses Bundesgesetz wird der Energiekrisenbeitrag-Strom (im Folgenden EKB-S) näher geregelt und die Verordnung (EU) 2022/1854 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise, ABl. Nr. L 261 vom 07.10.2022, S. 1, umgesetzt.

(2) Der EKB-S ist eine ausschließliche Bundesabgabe.

(3) Dem EKB-S unterliegt die Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom aus Windenergie, Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik), Erdwärme, Wasserkraft, Abfall, Braunkohle, Steinkohle, Erdölerzeugnissen, Torf und Biomasse-Brennstoffen ausgenommen Biomethan, durch den Stromerzeuger einschließlich der Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom.

Befreiungen

§ 2. (...)

Höhe des Beitrags

§ 3. (1) Bemessungsgrundlage für den EKB-S ist die Summe der monatlichen Überschusserlöse aus der Veräußerung von Strom gemäß § 1 Abs. 3, die nach dem 30. November 2022 und vor dem 1. Jänner 2024 (Erhebungszeitraum 1) und nach dem 31. Dezember 2023 und vor dem 1. Jänner 2025 (Erhebungszeitraum 2) erzielt wurde. Die Bemessungsgrundlage beinhaltet auch das Ergebnis von derivativen Kontrakten, die in einem engen wirtschaftlichen Zusammenhang mit den Markterlösen stehen. Aufwendungen können nicht berücksichtigt werden.

(2) Im Sinne dieses Bundesgesetzes bedeuten

1. Überschusserlöse: eine positive Differenz zwischen den Markterlösen des Beitragsschuldners je MWh Strom und der jeweiligen Obergrenze für Markterlöse gemäß Z 3.

2. Markterlöse: die realisierten Erträge, die ein Beitragsschuldner für den Verkauf und die Lieferung von Strom in der Union erhält, unabhängig von der Vertragsform, in der dieser Austausch stattfindet, einschließlich Strombezugsverträgen und anderer Absicherungen gegen Schwankungen auf dem Stromgroßhandelsmarkt und unter Ausschluss jeglicher von Mitgliedstaaten gewährter Unterstützung.

3. Obergrenze für Markterlöse:

a) für Überschusserlöse, die von 1. Dezember 2022 bis 31. Mai 2023 erzielt wurden, beträgt die Obergrenze 140 Euro je MWh Strom;

b) für Überschusserlöse, die nach dem 31. Mai 2023 erzielt wurden, beträgt die Obergrenze 120 Euro je MWh Strom.

(3) Liegen die notwendigen direkten Investitions- und Betriebskosten der Energieerzeugung über der Obergrenze für Markterlöse, können diese Kosten zuzüglich eines Aufschlags von 20 % der notwendigen, direkten Investitions- und Betriebskosten als Obergrenze für Markterlöse angesetzt werden, sofern der Beitragspflichtige die Voraussetzungen nachweist.

(4) Veräußert der Beitragsschuldner Strom im Sinne des § 1 Abs. 3 an verbundene Unternehmen, sind als Markterlöse für den Verkauf und die Lieferung von Strom jene Beträge anzusetzen, die marktüblichen Konditionen mit fremden Dritten auf derselben Stufe der Lieferkette entsprechen.

(5) Der EKB-S beträgt 90 % der Überschusserlöse.

(6) Der EKB-S stellt eine abzugsfähige Betriebsausgabe dar (§ 4 Abs. 4 Einkommensteuergesetz 1988 – EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988).

Absetzbetrag für begünstigte Investitionen

§ 4. (1) Vom gemäß § 3 ermittelten EKB-S kann ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden. Voraussetzung dafür ist, dass Anschaffungs- oder Herstellungskosten von begünstigten Investitionsgütern im Erhebungszeitraum 1 oder im Erhebungszeitraum 2 anfallen. Erstreckt sich die Anschaffung oder Herstellung von begünstigten Investitionsgütern über einen dieser Zeiträume hinaus, kann der Absetzbetrag auch für in den jeweiligen Zeiträumen anfallende Teilbeträge der Anschaffungs- oder Herstellungskosten geltend gemacht werden.

Begünstigte Investitionen eines verbundenen Unternehmens, das selbst nicht Beitragsschuldner (§ 5 Abs. 1) ist, können dem Beitragsschuldner zugerechnet werden. Im Erhebungszeitraum 2 können auch Investitionen eines verbundenen Unternehmens zugerechnet werden, das selbst Beitragsschuldner ist. Sofern eine Zurechnung zu mehreren Beitragsschuldnern in Betracht

kommt, ist eine sachgerechte Aufteilung der begünstigten Investitionen unter den Beitragsschuldnern vorzunehmen. Dabei ist nach einem einheitlichen Aufteilungsschlüssel vorzugehen und sicherzustellen, dass es nicht zu einer mehrfachen Berücksichtigung derselben begünstigten Investitionen kommt. Jedenfalls ausgeschlossen von der Zurechnung zum Beitragsschuldner sind von der Regulierungsbehörde anerkannte Investitionen oder Energieeffizienzmaßnahmen eines verbundenen Netzbetreibers.

(2) Begünstigte Investitionen sind im Erhebungszeitraum 1 im Ausmaß von 50 % der tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten als Absetzbetrag zu berücksichtigen. Der Absetzbetrag für begünstigte Investitionen beträgt höchstens 36 Euro je MWh Strom bezogen auf die den Markterlösen gemäß § 3 Abs. 2 Z 2 zugrundeliegende gelieferte Menge. In Fällen des § 3 Abs. 3 kann der Absetzbetrag ebenfalls berücksichtigt werden, wobei für

- den Zeitraum von 1. Dezember 2022 bis 31. Mai 2023 bei Erzeugungskosten zwischen 140 Euro und 180 Euro je MWh Strom und

- den Zeitraum nach dem 31. Mai 2023 bei Erzeugungskosten zwischen 120 Euro und 180 Euro je MWh Strom

die Obergrenze von 180 Euro nicht überschritten werden darf.

(2a) Begünstigte Investitionen sind im Erhebungszeitraum 2 im Ausmaß von 75 % der tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten als Absetzbetrag zu berücksichtigen. Dieser Absetzbetrag beträgt höchstens 72 Euro je MWh Strom bezogen auf die den Markterlösen gemäß § 3 Abs. 2 Z 2 zugrundeliegende gelieferte Menge.

(3) Der Absetzbetrag kann im Rahmen der Selbstberechnung vom fälligen Betrag (§ 5 Abs. 2) abgezogen werden.

Beitragsschuldner, Fälligkeit des Beitrags

§ 5. (1) Beitragsschuldner ist

1. der Betreiber einer Anlage (§ 7 Abs. 1 Z 20 ElWOG 2010) zur Erzeugung von Strom gemäß § 1 Abs. 3 mit einer installierten Kapazität von mehr als 1 MW;

2. der Begünstigte eines Strombezugsrechtes aus Erzeugungsanlagen gemäß Z 1. Strombezugsrechte sind langfristige Stromlieferungen, die entweder über Istwertaufschaltung direkt oder über Fahrpläne abgewickelt werden und deren Abgeltung nicht auf einem Marktpreis beruht. In diesen Fällen gilt der Betreiber gemäß Z 1 insoweit nicht als Beitragsschuldner für die auf das Strombezugsrecht entfallenden Strommengen.

(2) Der EKB-S wird zu folgenden Zeitpunkten fällig:

1. am 30. September 2023 für den Zeitraum 1. Dezember 2022 bis 30. Juni 2023;
2. am 15. April 2024 für den Zeitraum 1. Juli 2023 bis 31. Dezember 2023;
3. am 15. Oktober 2024 für den Zeitraum 1. Jänner 2024 bis 30. Juni 2024;
4. am 15. April 2025 für den Zeitraum 1. Juli 2024 bis 31. Dezember 2024.

(3) Die Fälligkeit eines gemäß § 201 der Bundesabgabenordnung – BAO, BGBl. Nr. 194/1961, festgesetzten EKB-S richtet sich nach Abs. 2.

Erhebung des Beitrags

§ 6 (1) Die Erhebung des Beitrags obliegt dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt.

(2) Der Beitragsschuldner hat den Beitrag selbst zu berechnen und am Fälligkeitstag (§ 5 Abs. 2) an das zuständige Finanzamt zu entrichten.

Plausibilitätsprüfung

§ 7. (...)

(...)“

In seinem jüngst ergangenen Erkenntnis vom 11.12.2024, E 1757/2024, kommt der VfGH in einem den Beitragszeitraum 1.12.2022 bis 30.6.2023 betreffenden Beschwerdefall zum Ergebnis, dass das EKBSG nicht verfassungswidrig ist.

Der VfGH sieht die vom Gesetzgeber mit dem EKBSG getroffene Belastungsentscheidung im Lichte des Gleichheitssatzes als sachlich begründet an. Er führt hierzu im zitierten Erkenntnis wie folgt aus:

„5.1. Der Gleichheitsgrundsatz gebietet dem Gesetzgeber, Gleiches gleich und Ungleiches ungleich zu behandeln, und setzt ihm insofern inhaltliche Schranken, als er es verbietet, sachlich nicht begründbare Differenzierungen zwischen den Normadressaten zu schaffen (vgl. VfSlg. 17.315/2004, 17.500/2005, 20.244/2018, 20.270/2018). Innerhalb dieser Schranken ist es dem Gesetzgeber jedoch von Verfassungs wegen durch den Gleichheitsgrundsatz nicht verwehrt, seine politischen Zielvorstellungen auf die ihm geeignet erscheinende Art zu verfolgen (s. etwa VfSlg. 16.176/2001, 16.504/2002).

Der Gesetzgeber hat den Gleichheitsgrundsatz auch bei der Auswahl von Besteuerungsgegenständen und der Abgrenzung des Steuergegenstandes zu beachten (vgl. VfSlg. 4392/1963, 5577/1967, 10.001/1984). Dabei kann die sachliche Rechtfertigung in einer besonderen Leistungsfähigkeit, in Äquivalenzüberlegungen oder auch in einer nichtfiskalischen

Zielsetzungen verfolgenden Einnahmenerzielung bestehen. Entscheidet sich der Gesetzgeber, einen bestimmten Lebenssachverhalt mit einer Abgabe zu belasten, kann eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes vorliegen, wenn im wesentlichen vergleichbare Sachverhalte unbelastet bleiben und hierfür keine sachliche Rechtfertigung zu erkennen ist. Dabei hat der Gesetzgeber vor dem Hintergrund eines weiten rechtspolitischen Gestaltungsspielraumes ausgehend von der Belastungskonzeption der Abgabe auch die mit der Abgabe verfolgten öffentlichen Interessen zu berücksichtigen.

5.2. Die mit dem EKBSG vom Gesetzgeber getroffene Belastungsentscheidung ist sachlich begründet:

5.2.1. Vor dem Hintergrund der besonderen Situation einer massiven Störung des Strommarktes (vgl. dazu auch die Erwägungen der Notfallmaßnahmen-VO, vgl. auch 2.2. — 2.3.1.) kann dem Gesetzgeber nicht entgegengetreten werden, wenn er zur Bewältigung der krisenbedingten Entwicklungen am Strommarkt für einen angemessenen, begrenzten Zeitraum eine Abgabe auf Überschusserlöse der Stromerzeuger vorsieht. In diesem Zusammenhang soll die Abgabe Mehrerlöse belasten, die – typisierend betrachtet – über einer an den begründeten Investitionserwartungen vor der Krise ausgerichteten Obergrenze liegen, ohne Erzeuger insbesondere erneuerbarer Energien daran zu hindern, aus den verbleibenden Erlösen ihre notwendigen Investitions- und Betriebskosten zu decken. Zugleich soll die Abgabe Mittel zur Finanzierung von Unterstützungsleistungen an Stromendkunden generieren und damit die Sicherung einer bezahlbaren Versorgung für ein existenzielles Verbrauchsgut gewährleisten (vgl. auch BVerfG 28.11.2024, 1 BvR 460/23 und 1 BvR 611/23, insb. Rz 84 ff.).

Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass die Anwendung einer festgelegten Obergrenze bemessungsrechtlich einfach zu vollziehen ist und der Gesetzgeber die Abgabe nur für einen begrenzten Zeitraum vorgesehen hat. In dieser besonderen Konstellation kommt es nicht darauf an, ob und inwieweit die Abgabe an sich eine dämpfende Wirkung auf die Strompreise der Endkunden hat, sondern es genügt, wenn die auf diese Art erhobenen Mittel im Ergebnis der Finanzierung von entlastenden Zuschüssen an Stromendkunden dienen.

5.2.2. Entgegen der Auffassung der beschwerdeführenden Partei steht der sachlichen Rechtfertigung des EKB-S somit auch nicht entgegen, dass das EKBSG keine Vorschriften enthält, die die Verwendung des Abgabenertrages zur Unterstützung von Stromendkunden anordnen. Weder der Bundesverfassung noch der Notfallmaßnahmen-VO ist zu entnehmen, dass ein Abgabengesetz, mit dem die unionsrechtliche Verpflichtung zur Anwendung der Obergrenze umgesetzt wird, zugleich eine Zweckbindung der Abgabenerträge zur Unterstützung von Stromendkunden vorsehen muss.

Es ist auch nicht ersichtlich, dass Österreich der Verpflichtung zur finanziellen Unterstützung von Stromendkunden nicht nachgekommen wäre, stehen den Einnahmen aus dem EKB-S und dem EKB-F im Jahr 2023 in Höhe von insgesamt € 255.000.000,- doch Entlastungen der

Verbraucher im Rahmen des Stromkostenzuschussgesetzes in Höhe von ca. € 900.000.000,- gegenüber. Damit ist jedenfalls gesichert, dass im Ergebnis mehr an Zuschuss aus dem Bundeshaushalt zur Entlastung an Verbraucher geflossen ist, als durch die Abgabe eingenommen worden ist. Dass das Stromkostenzuschussgesetz bereits vor Inkrafttreten des EKBSG beschlossen wurde, vermag die Einhaltung der Verpflichtung gemäß Art. 10 Abs. 1 Notfallmaßnahmen-VO nicht in Frage zu stellen (zur Zulässigkeit der Vorfinanzierung von Unterstützungsmaßnahmen für Stromendkunden vgl. Erwägungsgrund 31 der Notfallmaßnahmen-VO).“

Nach Ansicht des VfGH ist der EKB-S mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip vereinbar. Der VfGH hegt keine gleichheitsrechtlichen Bedenken gegen die Anknüpfung des EKB-S an Überschusserlöse bzw die dabei relevante Obergrenze für Markterlöse. Er führt hierzu im zitierten Erkenntnis wie folgt aus:

„6. Soweit die beschwerdeführende Partei ferner behauptet, dass es der Abgabe dem Grunde nach an einer sachlichen Rechtfertigung fehle, weil diese nicht mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip vereinbar sei und unter Bedachtnahme auf unterschiedlich hohe Produktionskosten der eingesetzten Technologien vielmehr an den Gewinn angeknüpft werden müsste, ist ihr Folgendes entgegenzuhalten:

6.1. Durch die Anwendung einer gesetzlich festgelegten Obergrenze soll unabhängig von den jeweiligen Produktionskosten der Zuwachs an Leistungsfähigkeit erfasst werden, der entsteht, wenn und insoweit der erzielte Verkaufserlös einen typisierend für reguläre Marktverhältnisse angenommenen Markterlös übersteigt (vgl. Erwägungsgrund 45 der Notfallmaßnahmen-VO).

6.2. Vor dem Hintergrund der sachlichen Rechtfertigung der Abgabe (vgl. 5.2.) ist nicht zu erkennen, dass der Gleichheitsgrundsatz erfordern würde, anstelle von Überschusserlösen erzielte Übergewinne zu belasten:

6.2.1. In Anbetracht der Belastungskonzeption der Abgabe und der damit einhergehenden verwaltungsökonomischen Vereinfachungen hegt der Verfassungsgerichtshof auch mit Blick auf die zeitliche Begrenztheit der Regelung keine gleichheitsrechtlichen Bedenken dagegen, dass der Gesetzgeber eine für alle Produktionstechnologien einheitliche Obergrenze vorgesehen und nicht nach den Kostenstrukturen der jeweiligen Technologien differenzierende Obergrenzen eingeführt hat.

6.2.2. Entgegen der Ansicht der beschwerdeführenden Partei folgt aus dem Umstand, dass der EKB-F auf Grundlage von Übergewinnen ermittelt wird, auch nicht, dass die Bemessungsgrundlage des EKB-S gleichheitswidrig wäre. Abgesehen davon, dass diese Differenzierung bereits der Notfallmaßnahmen-VO zugrunde liegt, überschreitet der Gesetzgeber seinen Gestaltungsspielraum nicht, wenn er für Zwecke der Bemessung der

Abgabe für ein Produkt, das einem Mechanismus der einheitlichen Preisbildung ("Merit Order") unterliegt, auf eine leicht handhabbare Obergrenze abstellt.

6.2.3. Es bestehen auch keine gleichheitsrechtlichen Bedenken gegen die Festlegung der Höhe der Obergrenze. Dass die in § 3 Abs. 2 EKBSG festgelegte Obergrenze Stromproduzenten regelmäßig daran hinderte, ihre notwendigen Betriebs- und Investitionskosten einschließlich einer Marge aus den ihnen verbleibenden Erlösen zu decken, ist nicht zu erkennen. Da die Obergrenze insofern die Investitionserwartungen vor Eintritt der Krise berücksichtigt, erscheint es auch sachgerecht, dass sie durch Investitionen erhöht werden kann, die nach Beginn der Krise vorgenommen wurden (§ 4 EKBSG, vgl. die Verordnung des Bundesministers für Finanzen und der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie über den Absetzbetrag für begünstigte Investitionen im Rahmen der Energiekrisenbeiträge [EKB-InvestitionsV], BGBl. II 194/2023, idF BGBl. II 244/2024). Im Übrigen wird in der Beschwerde auch nicht behauptet, dass die innerhalb des Rahmens der Notfallmaßnahmen-VO einheitlich festgelegte Obergrenze regelmäßig dazu geführt hätte, dass Investitionserwartungen der Beitragspflichtigen enttäuscht worden wären.

6.2.4. Hinzu kommt, dass der Gesetzgeber in § 3 Abs. 3 EKBSG eine Anpassung der Obergrenze in Höhe der direkten Kosten der Energieerzeugung einschließlich eines Aufschlages iHv 20 % für jene Fälle vorsieht, in denen die gesetzlich festgelegte Obergrenze für die Deckung dieser Kosten nicht ausreicht. Vor diesem Hintergrund liegt es auch im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, ob er Stromerzeuger mit hohen Grenzkosten – wie etwa Steinkohlekraftwerke oder Pumpspeicherkraftwerke – in die Beitragspflicht einbezieht oder nicht.“

Der VfGH ortet keine unsachliche Ungleichbehandlung von Stromerzeugern einerseits und Stromhändlern sowie Fernwärmeversorgern andererseits. Er führt hierzu im zitierten Erkenntnis wie folgt aus:

„7. Auch das Bedenken, der EKB-S sei deshalb unsachlich, weil Stromhändler und andere Akteure am Energiemarkt, die in der Energiekrise ebenfalls von gestiegenen Strompreisen profitiert hätten (zB Fernwärmeversorger), nicht in die Abgabepflicht einbezogen würden, trifft nicht zu.

7.1. Nach § 1 Abs. 3 EKBSG unterliegt der Abgabe die Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom durch den Stromerzeuger einschließlich der Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom. Beitragsschuldner ist der Betreiber einer Anlage zur Erzeugung von Strom gemäß § 1 Abs. 3 EKBSG mit einer installierten Kapazität von mehr als 1 Megawatt (§ 5 Abs. 1 Z 1 EKBSG) sowie der Begünstigte eines Strombezugsrechtes aus einer solchen Erzeugungsanlage (§ 5 Abs. 1 Z 2 EKBSG). Die Veräußerung von Strom durch Stromhändler unterliegt somit nicht der Abgabepflicht.

7.2. Abgesehen davon, dass sich das Geschäftsmodell der Stromhändler wesentlich von jenem der Stromproduzenten unterscheidet, kann dem Gesetzgeber nicht entgegengetreten werden, wenn er angesichts der kurzfristig notwendig gewordenen Umsetzung der Notfallmaßnahmen-VO im Rahmen einer zeitlich begrenzten, leicht handhabbaren Regelung Stromhändler und andere Energielieferanten (zB Fernwärmeversorger) nicht in die Abgabepflicht einbezieht.“

Der VfGH sieht in der rückwirkenden Inkraftsetzung des EKBSG keine Verletzung des Gleichheitssatzes. Er führt hierzu im zitierten Erkenntnis wie folgt aus:

„9. Schließlich hat der Gesetzgeber auch durch die rückwirkende Inkraftsetzung des EKBSG den Gleichheitsgrundsatz nicht verletzt:

9.1. Wie die beschwerdeführende Partei zutreffend ausführt, wurde das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom am 29. Dezember 2022 in BGBl. I 220/2022 kundgemacht, ist gemäß § 11 EKBSG idF BGBl. I 220/2022 aber bereits am 1. Dezember 2022 in Kraft getreten. Die beschwerdeführende Partei erachtet sich durch diese Rückwirkung in ihrem berechtigten Vertrauen auf die vom 1. Dezember 2022 bis 29. Dezember 2022 geltende Rechtslage verletzt und bringt vor, dass sie in diesem Zeitraum nicht mit einer Obergrenze für Markterlöse unterhalb des unionsrechtlich vorgesehenen Höchstausmaßes habe rechnen müssen.

9.2. Die Bundesverfassung verbietet dem Gesetzgeber nicht, Abgabenvorschriften mit rückwirkender Kraft auszustatten, soweit diese Rückwirkung mit dem Gleichheitsgrundsatz vereinbar ist. Knüpft eine gesetzliche Vorschrift nachträglich an früher verwirklichte Tatbestände steuerliche Folgen und wird dadurch die Rechtsposition der Steuerpflichtigen mit Wirkung für die Vergangenheit verschlechtert, liegt ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz vor, wenn die Normunterworfenen durch einen Eingriff von erheblichem Gewicht in einem berechtigten Vertrauen auf die Rechtslage enttäuscht wurden und nicht besondere Umstände eine solche Rückwirkung verlangen (VfSlg. 12.186/1989 ua.). Für die verfassungsrechtliche Zulässigkeit solcher Gesetzesänderungen sind die Gravität des Eingriffs sowie das Gewicht der für diesen Eingriff sprechenden Gründe maßgeblich (vgl. VfSlg. 12.688/1991, 13.020/1992, 16.022/2000, 16.689/2002, 17.311/2004).

9.3. Die Notfallmaßnahmen-VO (EU) 2022/1854 vom 6. Oktober 2022 wurde am 7. Oktober 2022 im Amtsblatt kundgemacht und sieht in § 22 Abs. 2 lit. c vor, dass Art. 6, 7 und 8 am 1. Dezember 2022 in Kraft treten. Der Nationalrat hat die zur Umsetzung erforderlichen Regelungen am 13. Dezember 2022 beschlossen; der Beschluss des Bundesrates, keinen Einspruch zu erheben (Art. 42 Abs. 4 2. Fall B-VG), erfolgte am 21. Dezember 2022. Am 29. Dezember 2022 wurde das EKBSG mit BGBl. I 220/2022 kundgemacht. Anders als in dem dem Erkenntnis VfSlg. 20.187/2017 zugrunde liegenden Fall lagen in Anbetracht der kurzen Frist für die unionsrechtlich gebotene Umsetzung, die der Gesetzgeber auch unverzüglich vorgenommen hat, somit besondere Umstände vor, die ein Inkrafttreten der nationalen Rechtslage gemäß § 11 EKBSG idF BGBl. I 220/2022 mit 1. Dezember 2022 rechtfertigten.“

Abschließend merkt der VfGH im zitierten Erkenntnis an, das Verfahren habe auch nicht ergeben, dass die beschwerdeführende Partei in von ihr nicht geltend gemachten verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten verletzt worden sei. Angesichts der Unbedenklichkeit der angewendeten Rechtsgrundlagen sei es auch ausgeschlossen, dass sie in ihren Rechten wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm verletzt worden sei.

Wenngleich das zitierte Erkenntnis des VfGH und der hier gegenständliche Beschwerdefall unterschiedliche Beitragszeiträume betreffen (während das zitierte Erkenntnis des VfGH den Beitragszeitraum 1.12.2022 bis 30.6.2023 betrifft, liegt dem hier gegenständlichen Beschwerdefall der Beitragszeitraum 1.1.2024 bis 30.6.2024 zugrunde), so ist für das Bundesfinanzgericht kein Grund ersichtlich, weshalb die Ausführungen des VfGH zur Verfassungskonformität des EKBSG nicht auch für den hier gegenständlichen Beschwerdefall gelten sollten.

Das Bundesfinanzgericht hegt vor diesem Hintergrund keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen das EKBSG.

Für das Bundesfinanzgericht besteht somit kein Anlass, einen Aufhebungsantrag gemäß Art 89 Abs 2 B-VG an den VfGH zu stellen.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass der Umstand, dass sich der zeitliche Anwendungsbereich des EKBSG auch auf Beitragszeiträume erstreckt, die außerhalb des zeitlichen Geltungsbereiches der Notfallmaßnahmen-VO liegen (vgl Art 22 Abs 2 lit c Notfallmaßnahmen-VO, demzufolge Art 6, 7 und 8 leg cit [Obergrenze für Markterlöse] vom 1.12.2022 bis zum 30.6.2023 gelten), auf keine vom Bundesfinanzgericht aufzugreifenden Bedenken stößt (vgl dazu – mit ausführlicher Begründung – BFG 25.11.2024, RV/7103706/2024; BFG 2.12.2024, RV/7102828/2024).

§ 201 Abs 1 BAO lautet:

„Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.“

Im vorliegenden Fall erfolgte die Selbstberechnung und Entrichtung des EKB-S für den Zeitraum 1.1.2024 bis 30.6.2024 fristgerecht am 15.10.2024. Dass die Selbstberechnung unrichtig gewesen wäre (dh nicht den Regelungen des EKBSG entsprochen hätte), ist den aktenkundigen Unterlagen nicht zu entnehmen. Im angefochtenen Bescheid wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als richtig erweise.

Anderslautendes ist auch der Beschwerde, die sich im – nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes unzutreffenden – Einwand der Verfassungswidrigkeit des EKBSG erschöpft, nicht zu entnehmen.

Erweist sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als richtig, so darf keine Festsetzung der Abgabe erfolgen und ist der diesbezügliche Antrag auf Festsetzung abzuweisen (vgl etwa VwGH 18.6.2020, Ra 2019/15/0078; siehe auch *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 201 Tz 29, mwN).

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision):

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH können verfassungsrechtliche Rechtsfragen nicht zur Zulässigkeit der Revision führen (vgl etwa VwGH 5.2.2021, Ra 2019/13/0109, mwN). Die Voraussetzungen für die Revisionszulassung sind demnach nicht erfüllt.

Graz, am 28. Jänner 2025